

BUSINESS
ADMINISTRATIVE
CLASSICS

工商管理经典译丛

成本会计

(第八版·上)

[美] 查尔斯·T·亨格瑞

[美] 乔治·福斯特 著

[美] 斯坎特·M·达塔

 中国人民大学出版社
PRENTICE HALL
出版公司

BUSINESS
ADMINISTRATIVE
CLASSICS
工商管理经典译丛

COST

ACCOUNTING

成本会计

(第八版·下)

EIGHTH
EDITION

[美] 查尔斯·T·亨格 Charles T. Horngren

[美] 乔治·福斯特 著 George Foster

[美] 斯坎特·M·达塔 Srikant M. Datar

刘 力 黄慧馨 王立彦等 译校



中国人民大学出版社
PRENTICE HALL
出版公司

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计: 第八版·下/ (美) 亨格瑞 (Horngren, C.T.) 等著; 刘力等译校

北京: 中国人民大学出版社, 1997.5

(工商管理经典译丛)

书名原文: Cost Accounting: A Managerial Emphasis

ISBN 7-300-02402-5/F·723

I. 成…

II. ①亨…②刘…

III. 成本会计

IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 09496 号

Charles T. Horngren, George Foster and Srikant Datar: Cost Accounting: A Managerial Emphasis—8th ed.

Authorized translation from the English language edition published by Prentice Hall Inc.

Copyright©1994 by Prentice Hall Inc.

All rights reserved. For sale in P. R. China only

本书中文简体字版由中国人民大学出版社和美国 Prentice Hall 出版公司合作出版, 未经出版者书面许可, 不得以任何方式复制或抄袭本书的任何部分。

本书封面贴有 Prentice Hall 防伪标签, 无标签者不得销售。

版权所有, 翻印必究。

工商管理经典译丛

成本会计

(第八版·下)

查尔斯·T·亨格瑞

[美] 乔治·福斯特 著

斯坎特·M·达塔

刘 力 黄慧馨 王立彦 等译校

出 版:  中国人民大学出版社
(北京海淀路 175 号 邮编 100872)

 Prentice Hall 出版公司

发 行: 中国人民大学出版社

经 销: 新华书店

印 刷: 北京市丰台区丰华印刷厂

开本: 787×1092 毫米 16 开 印张: 25 插页 3

1997 年 11 月第 1 版 1997 年 11 月第 1 次印刷

印数: 1—8 000

定价: 36.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

《工商管理经典译丛》
编辑委员会

顾 问 袁宝华
黄 达

主 编 杜厚文
副主编 邱金利

总策划 闻 洁

编 委 (以姓氏笔画为序)

王化成	王其文
王立彦	孙建敏
刘曼红	李 焰
余明德	金 碚
邱金利	赵锡军
闻 洁	徐二明
黄卫伟	郭国庆
董克用	彭剑锋

目录

IV 篇 成本分配与成本系统	1
第 14 章 成本分配（上）	3
成本分配的相应术语	4
成本分配的目的	5
成本分配决策的标准	6
成本追踪与成本分配	8
成本集合与成本分配	10
将一部门成本分配给另一部门	12
辅助部门成本的分配	16
共同成本的分配	21
自测题	22
本章提要	25
本章关键术语	26
问答题	26
习题	27
第 15 章 成本分配（下）	32
成本追踪与成本分配	33
选择间接成本集合与成本分配率	36
成本分配的演化趋势	38
已使用生产能力与剩余生产能力的区别	42
成本确认与成本补偿	44
成本分配与成本等级	47
自测题	50
本章提要	52
本章关键术语	53
问答题	53
习题	54
第 16 章 成本分配——联产品与副产品	60
名词含义	61

为什么分配联合成本.....	63
联合成本的分配方法.....	63
联合成本与决策无关.....	71
副产品会计核算.....	74
自测题.....	77
本章提要.....	79
本章关键术语.....	80
问答题.....	80
习题.....	81
第 17 章 分步成本核算系统.....	85
分步成本核算法和约当产量的计算.....	86
采用约当产量分步成本核算的 5 个步骤.....	87
加权平均法.....	91
先进先出法.....	96
比较加权平均法和先进先出法.....	98
标准成本和分步成本.....	99
分步成本核算中的转入成本	105
分步成本核算的其他方面	111
自测题	111
本章提要	113
本章关键术语	114
问答题	114
习题	115
第 18 章 废品、残料和返工产品	118
管理层的努力和控制	119
专业术语	119
废品总论	120
分步成本法与废品	121
分批成本法与废品	127
返工产品	128
残料会计	129
废品、残料和返工产品会计比较	131
附录：分步法下，生产阶段中期的检验和废品	132
自测题	133
本章提要	134
本章关键术语	134

问答题	134
习题	135
第 19 章 作业成本、倒流成本法和项目控制	137
第 1 部分：作业成本制度和倒流成本法	138
混合成本制度	138
作业成本制度	139
准时生产体系	142
倒流成本法	143
第 2 部分：项目控制	148
项目的特点	148
工作与项目控制的相似点	151
自测题	152
本章提要	154
本章关键术语	154
问答题	155
习题	155
V 篇 决策模型与成本信息	157
第 20 章 资本预算及成本分析	159
成本分析目的的比较	160
资本预算的定义和程序	162
贴现现金流量法	164
敏感性分析	169
运用贴现现金流量法时有关问题的分析	170
回收期法	173
会计收益率法	177
资本预算的复杂之处	180
自测题	182
本章提要	183
本章关键术语	184
问答题	185
习题	185
第 21 章 资本预算的进一步讨论	189
所得税因素	190
所得税对现金流量的影响	195
资本支出预算与通货膨胀	203

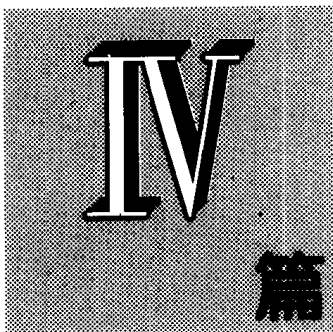
必要收益率	207
非营利性组织的适用性	209
净现值决策模式的应用	210
内含收益率决策模式的应用	212
附录：修正的加速成本回收制度	213
自测题	213
本章提要	216
本章关键术语	217
问答题	217
习题	218

VI 篇 成本分析与成本管理的进一步讨论 221

第 22 章 结构、产量及劳动生产率的测量	223
第 1 部分：销售差异	224
销售量差异	225
销售数量差异和销售品种结构差异	228
市场规模差异和市场份额差异	232
第 2 部分：投入物差异	234
直接原材料产量差异和直接原材料结构差异	235
直接劳动力产量差异和直接劳动力结构差异	240
第 3 部分：劳动生产率的计量	242
什么是劳动生产率	244
部分因素劳动生产率的计量	245
全要素劳动生产率	249
年度成本变动分析	252
服务部门劳动生产率	254
自测题	254
本章提要	256
本章关键术语	257
问答题	257
习题	258
第 23 章 成本管理：质量与时间	267
以质量作为竞争武器	268
质量成本	269
鉴定质量问题的方法	272
与提高质量有关的成本和收益	274
质量与客户满意度的测定	277

质量及其内部业绩衡量	279
质量状况的评估	281
以时间作为竞争武器	282
新产品开发时间	282
新产品的盈亏平衡时间	283
时间的成本	290
制约理论和产量收益分析	292
自测题	296
本章提要	297
本章关键术语	297
问答题	298
习题	298
第 24 章 存货管理与准时生产方式	303
零售业中待售货物的管理	304
有关待售货物管理的会计信息的局限性	311
准时采购	313
制造业企业中的存货管理	318
自测题	323
本章提要	324
本章关键术语	325
问答题	325
习题	326
VII 篇 策略与管理控制	329
第 25 章 系统选择：分权制与转让价格	331
组织结构与分权制	332
责任中心的选择	335
如何制定转让价格	338
税收方面的考察	341
多国间转让价格的制定	341
以市场为基准的转让价格	342
以成本为基准的转让价格	343
制定转让价格的一般原则	349
自测题	350
本章提要	352
本章关键术语	353
问答题	353

习题	354
第 26 章 系统选择：业绩衡量与报酬	359
财务与非财务指标	360
定义业绩的会计指标	361
不同的业绩衡量指标	362
关于资产（投资）的不同定义	367
资产的不同计价方法	368
目标一致性与业绩指标	372
管理人员与企业单位的区别	373
个人工作业绩的衡量	376
企业单位经营业绩的衡量	377
环境与社会责任	379
自测题	380
本章提要	382
本章关键术语	383
问答题	383
习题	384
复利与复利计算表注释	388



成本分配与 成本系统

- 成本分配（上）
- 成本分配（下）
- 成本分配——联产品与副产品
- 分步成本核算系统
- 废品、残料和返工产品
- 作业成本、倒流成本法和项目控制



14

章

成本分配（上）

- 成本分配的相应术语
- 成本分配的目的
- 成本分配决策的标准
- 成本追踪与成本分配
- 成本集合与成本分配
- 将一部门成本分配给另一部门
- 辅助部门成本的分配
- 共同成本的分配

本章学习目标

1. 描述一个成本系统如何能拥有多重成本对象。
2. 概括将成本分配到成本对象的 4 个目的。
3. 描述成本分配决策的选择标准。
4. 讨论成本向间接成本集合归集时所面临的关键决策。
5. 描述成本分配的单一比率法与双重比率法的区别。
6. 解释选择预算分配率或实际分配率如何改变了经理面临的风险。
7. 区别分配支持部门成本的直接分配法、阶梯分配法与交互分配法。
8. 区别共同成本分配的增量法与独立法。

成本分配不仅是每一个组织无法回避的问题，也是会计每一个方面无法回避的问题。如何将共享服务的成本在各部门之间分配？在大学中，如何将成本分配于本科生教学、研究生教学与学术研究？医院中，昂贵的医疗设备与职员的成本应如何分配？多产品的公司中，制造费用应如何分配到单项产品？

寻找以上这种成本分配问题的答案是困难的，并且答案很少是明确的“对”或“错”。尽管答案也许难以理解，不过，我们将尽力透视这一问题，理解其各方面。

成本分配的相应术语

目标 1

描述一个成本系统如何能拥有多重成本目标

与成本分配相关的术语在不同文献与不同组织间颇有不同。本章所涉及的重要术语包括以下各项：

- 成本对象 (cost object)：任何需要单独衡量成本者。
- 成本对象的直接成本 (Direct cost)：与成本对象相关联的成本中可以用一种经济上合理的方式追溯到成本对象的那一部分成本。成本追踪 (cost tracing) 一词指将直接成本分配到给定成本对象。
- 成本对象的间接成本 (indirect cost)：与成本对象相关联的成本中不能用一种经济上合理的方式追溯回去的那一部分。成本分配 (cost allocation) 一词指将间接成本分配给指定成本对象。

以下例子展示了一项产品及一项作业的直接成本与间接成本：

成本对象	直接成本	间接成本
产品：家庭用微波炉	用以制造微波炉的材料	制造厂的房租，此工厂制造 200 种不同产品
作业：律师事务所的复印机	复印机使用的纸张与油墨	复印机所需电力，电力按事务所而非单台机器计量

不同的组织中，成本的划分也不同。一个组织中的直接成本项目，例如，装配劳动或能源，可能是另一组织中的间接成本项目。而且，随着时光流逝，分类也会变化。例如，编码系统及光学检验等信息搜集技术的进步使得某些间接成本项目转化为直接成本项目，如单项切割工具的编码使得一些机器车间能将这些工具的成本直接追踪到使用它们的产品，而不必以机器小时等为基础将其总成本分配给所有产品。

成本分配的目的

目标 2

概括将成本分配到成本对象的 4 个目的

间接成本往往是诸如产品、分销渠道、顾客等成本目标所分配到的成本中一个相当可观的部分。图表 14—1 概括并阐释了将成本分配到这些成本目标的 4 个目的：

图表 14—1
成本分配的目的

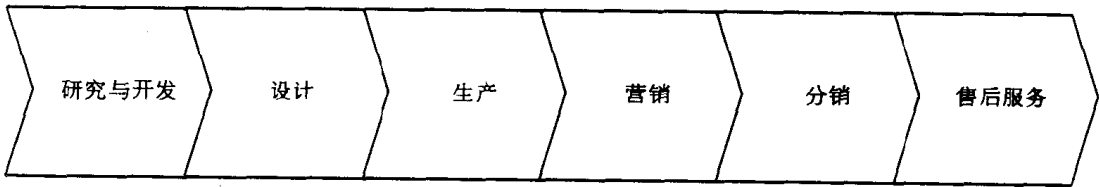
目 的	解 释
1. 提供经济决策信息	· 决定是否开辟一条新航线 · 决定部件的自制或外购 · 决定特定产品或服务的价格
2. 激励经理与雇员	· 鼓励设计易制造、耗费少的产品 · 鼓励销售代表多销售高毛利的产品或服务
3. 判定成本或计算付款	· “公平”计算产品成本（常见于国防合同中） · 当咨询费为节约成本的比率时，计算应支付给咨询公司的费用
4. 衡量收入与资产，以向外部团体报告	· 计算存货成本，向股东、债权人等报告（在一般公认会计原则下，存货成本包括制造成本，但不包括研究与开发、营销、分销及顾客服务成本） · 计算存货成本，以向税务当局报告

1. 提供经济决策信息。

- 2. 激励经理与雇员。
- 3. 判定成本或计算付款。
- 4. 衡量收入与资产，以向外部团体报告。

某一特定成本的分配并不需要同时满足这 4 个目的。例如，波音或空中客车公司中央研究部 1 名航空专家的工资，这部分工资成本可能分配为研究成本的一部分以满足目的（经济决策）；它也许会，也许不会用以满足目的 2（激励）；它也许会，也许不会分配到政府合同中以决定付款，从而满足目的 3（计算付款）；在公认会计原则下，它不应分配入存货以满足目的 4（收入与资产计量）。

本书的主题之一便是不同目的决定不同成本。图表 14—1 强调了这一主题。考虑价值链中以下经济行为的产品成本：



从经济决策目的考虑（如产品定价），所有 6 种行为的成本都应包括在内。从激励目的考虑，不止一种行为的成本应包括于产品成本中，以向经理强调，不同经济行为的成本如何相互关联。例如，一些日本公司要求产品设计者在估计产品成本时，不仅要考虑制造成本，也应考虑下游成本，如分销与售后服务的成本。其目的是关注不同的产品设计如何影响整个组织的总成本。从成本偿付目的看，特定的合同往往约定确定是所有 6 种经济行为还是其中一部分被偿付。例如，一些美国政府合同明确地把营销成本排除在外。从计量收入与资产以向外部团体报告这一目的出发，在公认会计原则下的存货成本只包括制造成本（有时包括产品设计成本）。研究开发成本、营销成本、配送成本与售后服务成本在发生的当期计入费用。

成本分配决策的标准

目标 3

描述成本分配决策的选择标准

□ 主要标准的作用

图表 14—2 概括并阐述了成本分配决策的 4 项标准。经理人员应首先确定某一特定成本分配所要达到的基本目的，然后才能选择实现这一分配的标准。

本文强调因果关系 (cause-and-effect) 与受益程度 (benefit-received) 的优先性, 尤其当成本分配的目的与经济决策或激励有关时更是如此。

图表 14—2

成本分配决策的标准

1. 因果关系。在这一标准下, 经理确定引起资源使用的变量以分摊成本。例如, 经理可能在分配产品质量检验成本时, 以检验时间作为随机变量。在因果关系标准下的成本分配对营运者而言最为可信。

2. 受益程度。在这一标准下, 经理确定成本对象的产出的受益者。成本对象的成本按受益者受益比例在其间分配。例如, 某一公司的广告改善了整个公司而非单一产品的形象。这一广告项目的成本也许会按各分部销售比例分配, 销售额愈高, 分部分配的广告成本愈高。这一分配的理由是: 高销售分部比低销售的分部从广告中获益更多, 从而应分配更多的广告成本。

3. 公平或平等。在政府合同中, 成本分配常成为确定政府及其供给者均能接受的价格的依据, 此时这一标准常常被使用。这里的成本分配被视作合同各方确定销售价格的“合理的”或“公平的”方法。在大多数成本分配决策中, 公平是一个抽象的目标而非可操作的标准。

4. 承受能力。这一标准提倡按成本对象的承受能力比例分摊成本。一个例子是按各部门的营运收入分配公司首脑的工资, 假定利润高的部门更能吸收公司总部的成本。

受益程度与公平标准有时明确出现在美国联邦政府采购规则中。联邦采购规则 (Federal Acquisition Regulation, FAR) 中给出了“可分配性”的以下定义:

一项成本, 如果能够以相对受益程度或其他平等关系分配给一项或多项成本对象, 这项成本就是可分配的。据此, 一项成本可分配给政府合同, 如果此项成本:

- 为此项合同特别发生。
- 使此项合同与其他工作同时受益, ……并可以按受益程度在其期间合理分配。
- 对公司的整体营运是必要的, 尽管它与任一特定成本目标均未显示有直接联系。^①

对成本分配的合同付款目的之进一步讨论将在 15 章进行。

□ 成本——收益原则

许多公司在设计其成本分配系统时对成本——收益原则极为重视。公司不仅在搜集数据时, 而且在培训管理层使用这一系统时都将发生成本。通常, 系统越复杂, 培训成本越高。

设计及使用一个复杂的成本分配系统的成本是高度可见的, 很多公司都在努力削减这一成本。相反, 采用一个设计良好的成本分配系统的收益——能作出更有效的制造—购买决策。定价决策、成本控制决策, 等等——则难以计

^① F. Alston, M. Worthington 及 L. Goldsman: 《与联邦政府订约》第 3 版 (纽约: Wiley, 1933 年, 第 136 页)。此书中包括了对政府合同中成本数据作用的广泛讨论。